

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Akuntansi Sektor Publik

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Akuntansi Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang diterjemahkan oleh Herman Wibowo (*Auditing dan Jasa Assurance* (2008:7)) adalah:

“Akuntansi adalah proses pencatatan, pengklasifikasian, dan pengikhtisaran peristiwa ekonomi dengan cara yang logis dengan tujuan menyediakan informasi keuangan untuk pengambilan keputusan”.

Menurut buku *A Statement of Certified Public Accounting (AICPA)* dalam Sofyan Syafri (2013:5) mendefinisikan akuntansi sebagai berikut:

“Akuntansi adalah proses pengidentifikasian, mengukur, dan menyampaikan informasi ekonomi sebagai bahan informasi dalam hal mempertimbangkan berbagai alternatif dalam mengambil kesimpulan oleh para pemakainya.

Menurut *Accounting Principle Boards (APB) Statement No.4* dalam Sofyan Syafri (2013:5) mendefinisikan akuntansi sebagai berikut:

“Akuntansi adalah suatu kegiatan jasa. Fungsinya adalah memberikan informasi kuantitatif, umumnya dalam ukuran uang, mengenai suatu badan ekonomi yang dimaksudkan untuk digunakan dalam pengambilan keputusan ekonomi sebagai dasar memilih di antara beberapa alternatif”.

2.1.1.2 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Sektor Publik merupakan sebuah entitas yang memiliki keunikan tersendiri. Disebut entitas karena memiliki sumber daya ekonomi yang tidak kecil, bahkan bisa dikatakan sangat besar. Pada organisasi sektor publik juga melakukan transaksi-transaksi ekonomi dan keuangan namun berbeda dengan entitas ekonomi yang lain, khususnya perusahaan komersial yang mencari laba, dimana sumber daya ekonomi organisasi sektor publik dikelola tidak untuk tujuan mencari laba (nirlaba).

Sektor publik akuntansi sering diartikan sebagai akuntansi dana masyarakat, yaitu teknik dan analisis akuntansi yang digunakan pada organisasi sektor publik. Akuntansi sektor publik memiliki kaitan erat dengan penerapan dan perlakuan akuntansi pada wilayah publik.

Definisi Akuntansi Sektor Publik menurut Bastian (2010:3) adalah sebagai berikut:

“Akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial pada proyek-proyek kerjasama sektor publik dan swasta”.

Sedangkan menurut Mardiasmo (2009:2) mendefinisikan akuntansi sektor publik adalah sebagai berikut:

“Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi baik bagi pemerintah sebagai manajemen maupun alat informasi bagi publik”.

Dari definisi-definisi di atas Akuntansi Sektor Publik dapat dinyatakan sebagai suatu kegiatan jasa yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha,

terutama yang bersifat keuangan guna pengambilan keputusan untuk menyediakan kebutuhan dan hak publik melalui pelayanan publik yang diselenggarakan oleh entitas perusahaan.

Sektor publik muncul dalam berbagai bentuk masyarakat, sebagian besar adalah merupakan organisasi pemerintah (*government*), baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Adapun sektor publik yang menjalankan aktivitasnya dalam berbagai bentuk yayasan, lembaga-lembaga keagamaan, LSM, partai politik, rumah sakit, dan lembaga-lembaga pendidikan

2.1.1.3 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik berkaitan dengan tiga hal, yaitu persediaan informasi, pengendalian manajemen dan akuntabilitas. Akuntansi sektor publik ini merupakan alat informasi bagi pemerintah maupun alat informasi bagi publik. Informasi akuntansi ini sangat bermanfaat untuk pengambilan keputusan.

Menurut Mardiasmo (2009:14) tujuan akuntansi sektor publik adalah sebagai berikut:

- “1. Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efisien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi. Tujuan ini terkait dengan pengendalian manajemen (*management control*).
2. Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tanggung jawab mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya, dan memungkinkan bagi pegawai pemerintah untuk melaporkan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik. Tujuan ini terkait dengan akuntabilitas (*accountability*).”

Dilihat dari tujuan di atas dapat dinyatakan bahwa tujuan akuntansi sektor publik adalah memberikan informasi yang diperlukan untuk melakukan suatu tindakan atau keputusan secara efisien yang dikelola oleh organisasi yang dipercayakan serta pelaporan pertanggungjawaban kepada publik atas hasil operasi atau dana publik yang telah digunakan.

2.1.1.4 Elemen-elemen Akuntansi Sektor Publik

Menurut Bastian (2010:7) elemen akuntansi sektor publik adalah bagian-bagian yang dibutuhkan dalam pengelolaan manajemen keuangan publik. Akuntansi sektor publik terdiri dari elemen-elemen sebagai berikut:

- “a. Perencanaan Publik;
- b. Penganggaran Publik;
- c. Realisasi Anggaran;
- d. Pengadaan Barang dan Jasa Publik;
- e. Pelaporan Keuangan Sektor Publik;
- f. Audit Sektor Publik;
- g. Pertanggungjawaban Publik.”

Berikut penjelasan mengenai elemen-elemen akuntansi sektor publik, antara lain:

a. Perencanaan Publik

Perencanaan adalah bagaimana mengantisipasi masa depan menurut tujuan yang ditetapkan dengan melakukan persiapan yang didasarkan pada data informasi yang tersedia saat ini.

b. Penganggaran Publik

Anggaran menjabarkan rencana yang mendetail atas pendapatan dan pengeluaran organisasi agar pembelanjaan yang dilakukan dapat

dipertanggungjawabkan kepada publik. Tanpa anggaran, organisasi tidak dapat mengendalikan pemborosan pengeluaran. Bahkan tidak berlebihan walau wajar-wajar saja jika dikatakan pengelola/pengguna anggaran dan manajer publik secara bertahap dan sistematis.

c. Realisasi Anggaran

Realisasi anggaran publik merupakan pelaksanaan anggaran publik yang telah direncanakan dan ditetapkan dalam program serta kegiatan yang nyata. Ini berarti fokus pelaksanaan anggaran tertuju pada operasionalisasi program atau kegiatan yang telah direncanakan dan ditetapkan.

d. Pengadaan Barang dan Jasa Publik

Pengadaan barang dan jasa publik adalah proses, cara, dan tindakan dalam menyediakan barang serta jasa kepada masyarakat atau publik. Barang dan jasa yang disediakan merupakan bentuk pelayanan dalam memenuhi kebutuhan masyarakat demi tercapainya kesejahteraan masyarakat.

e. Pelaporan Keuangan Sektor Publik

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan oleh berbagai pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan menggambarkan tentang pencapaian kinerja program dan kegiatan, kemajuan realisasi pembiayaan. Perlu diperhatikan bahwa ada beberapa komponen laporan seperti Neraca, Laporan Laba Rugi, Laporan Perubahan Modal, Laporan Arus Kas, dan dilengkapi oleh Catatan atas Laporan Keuangan.

f. Audit Sektor Publik

Mekanisme pemeriksaan adalah sebuah mekanisme yang dapat menggerakkan makna akuntabilitas di dalam pengelolaan sektor pemerintahan, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), instansi pengelola asset Negara lainnya. Pengujian atas laporan keuangan, laporan kinerja dan laporan lainnya oleh auditor independen bertujuan untuk mengekspresikan suatu opini yang jujur tentang posisi keuangan, hasil operasi, kinerja, dan aliran kas yang disesuaikan dengan prinsip akuntansi berterima umum.

g. Pertanggungjawaban Publik

Pertanggungjawaban publik adalah pertanggungjawaban atas tindakan dan keputusan dari para pemimpin atau pengelola organisasi sektor publik kepada pihak yang memiliki kepentingan (*stakeholder*) serta masyarakat yang memberikan amanah kepadanya, berdasarkan sistem pemerintah yang berlaku.

2.1.2 Partisipasi Anggaran

2.1.2.1 Pengertian Anggaran

Menurut Mulyadi (2002:488), Anggaran adalah:

“Suatu rencana kerja yang dinyatakan secara kuantitatif, yang diukur dalam satuan moneter standard an satuan ukuran yang lain, yang mencakup jangka waktu satu tahun.”

Menurut Hansen dan Mowen (2005:354), Anggaran yaitu:

“Suatu rencana kuantitatif dalam bentuk moneter maupun nonmoneter yang digunakan untuk menerjemahkan tujuan dan strategi perusahaan dalam satuan operasional”.

Sedangkan menurut (Nordiawan,2008:48) anggaran dapat dikatakan sebagai sebuah rencana finansial yang menyatakan:

1. Rencana-rencana organisasi untuk melayani masyarakat atau aktivitas lain yang dapat mengembangkan kapasitas organisasi dalam pelayanan.
2. Estimasi besarnya biaya yang harus dikeluarkan dalam merealisasikan rencana tersebut.
3. Perkiraan sumber-sumber mana saja yang akan menghasilkan pemasukan serta seberapa besar pemasukan tersebut.

Definisi-definisi di atas dapat dijelaskan lebih lanjut, bahwa anggaran merupakan perencanaan aktivitas jangka pendek secara kuantitatif yang diukur dalam satuan moneter dan satuan ukuran lain untuk menunjukkan perolehan dan penggunaan sumber-sumber daya organisasi sebagai alat manajemen untuk perencanaan, pengendalian serta penilaian kinerja manajemen dalam upaya mencapai tujuan organisasi.

2.1.2.2 Fungsi dan Manfaat Anggaran

Garrison (2000:404) menyatakan bahwa “fungsi anggaran adalah pengendalian dan perencanaan. Perencanaan mencakup pengembangan tujuan untuk masa depan, sedangkan pengendalian digunakan untuk menjamin bahwa seluruh fungsi manajemen dilaksanakan sesuai dengan perencanaan yang telah ditetapkan sebelumnya”.

Menurut Mulyadi (2002:502) Anggaran memiliki beberapa fungsi yaitu:

1. Anggaran merupakan hasil akhir proses penyusunan rencana kerja.
2. Anggaran merupakan cetak biru aktifitas yang akan dilaksanakan perusahaan dimasa yang akan datang.
3. Anggaran berfungsi sebagai alat komunikasi interen yang menghubungkan manajer bawah dan manajer atas.
4. Anggaran berfungsi sebagai tolak ukur yang dipakai sebagai pembanding hasil operasi sesungguhnya.
5. Anggaran berfungsi sebagai alat pengendalian yang memungkinkan manajemen menunjuk bidang yang kuat dan lemah bagi perusahaan.
6. Anggaran berfungsi sebagai alat untuk mempengaruhi dan memotivasi manajer dan karyawan agar senantiasa bertindak secara efektif dan efisien sesuai dengan tujuan organisasi.

Sedangkan menurut Nordiawan (2008:48) fungsi anggaran diantaranya, yaitu:

1. Anggaran sebagai Alat Perencanaan
Dengan adanya anggaran, organisasi tahu apa yang harus dilakukan dan ke arah mana kebijakan yang dibuat.
2. Anggaran sebagai Alat Pengendalian
Dengan adanya anggaran organisasi dapat menghindari adanya pengeluaran yang terlalu besar (*overspending*) atau adanya penggunaan dana yang tidak semestinya (*misspending*).
3. Anggaran sebagai Alat Kebijakan
Melalui anggaran organisasi dapat menentukan arah atas kebijakan tertentu.
4. Anggaran sebagai Alat Politik
Dalam organisasi, melalui anggaran dapat dilihat komitmen pengelola dalam melaksanakan program-program yang telah dijanjikan.
5. Anggaran sebagai Alat Koordinasi dan Komunikasi
Melalui dokumen anggaran yang komprehensif sebuah bagian atau unit kerja atau departemen yang merupakan suborganisasi dapat mengetahui apa yang harus dilakukan dan juga apa yang akan dilakukan oleh bagian atau unit kerja lainnya.
6. Anggaran sebagai Alat Penilaian Kinerja
Anggaran adalah suatu ukuran yang bisa menjadi patokan apakah suatu bagian atau unit kerja telah memenuhi target baik berupa terlaksananya aktivitas maupun terpenuhinya efisiensi biaya.
7. Anggaran sebagai Alat Motivasi
Anggaran dapat digunakan sebagai alat komunikasi dengan menjadikan nilai-nilai nominal yang tercantum sebagai target pencapaian.

Jadi dengan demikian dapat diketahui bahwa manfaat anggaran di dalam suatu organisasi adalah sebagai alat pengendalian dan perencanaan serta tolak ukur untuk memotivasi para manajer sehingga menjadi lebih baik lagi di dalam kegiatan organisasi tersebut. Manajer di dalam sebuah organisasi yang berpartisipasi dalam proses penyusunan anggaran akan mempunyai tanggung jawab terhadap keputusan anggaran yang dihasilkan bersama tersebut. Komitmen organisasi yang kuat akan timbul terhadap pencapaian tujuan organisasi, yang akhirnya mampu menaikkan kinerja bagi para manajer.

2.1.2.3 Karakteristik Anggaran

Kenis (1979) dalam Damanaik (2011) mengemukakan lima karakteristik anggaran, yaitu:

1. Partisipasi Penyusunan Anggaran
2. Kejelasan Sasaran Anggaran
3. Evaluasi Anggaran
4. Umpan Balik Anggaran
5. Kesulitan Sasaran Anggaran

Berikut penjelasan dari ke lima karakteristik tersebut:

1. Partisipasi Penyusunan Anggaran

Partisipasi manajer dalam proses penganggaran pengaruh kepada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran (Kenis, 1979). Dan besarnya pengaruh dalam menentukan sasaran anggaran.

2. Kejelasan Sasaran Anggaran

Kejelasan sasaran anggaran menggambarkan luasnya sasaran anggaran yang dinyatakan secara jelas dan spesifik dan dimengerti oleh pihak yang bertanggung jawab terhadap pencapaiannya (Kenis, 1979). Oleh sebab itu kejelasan sasaran anggaran dapat dilihat dari besar atau kecilnya pengaruh dalam merumuskan sasaran anggaran.

3. Evaluasi Anggaran

Evaluasi anggaran adalah tindakan yang dilakukan untuk menelusuri penyimpangan atas anggaran ke departemen yang bersangkutan dan digunakan sebagai dasar untuk penilaian kinerja departemen (Kenis, 1979). Hal ini akan mempengaruhi tingkah laku, sikap dan besarnya pengendalian manajer dalam penetapan anggaran.

4. Umpan Balik Anggaran

Kenis (1979) menyatakan bahwa frekuensi atasan dalam meminta pendapat bawahan saat menentukan sasaran anggaran dapat memperoleh umpan balik terhadap sasaran anggaran yang dicapai. Hal ini merupakan variabel penting yang memberikan motivasi kepada manajer.

5. Kesulitan Sasaran Anggaran

Kenis (1979) mengemukakan bahwa kesulitan sasaran anggaran mempunyai rentang sasaran dari sangat longgar dan mudah dicapai sampai sangat ketat dan tidak dapat dicapai. Oleh karena itu, keputusan dalam menetapkan sasaran anggaran dapat dilakukan saat keyakinan telah didapat.

Anggaran merupakan alat penting untuk perencanaan dan pengendalian jangka pendek yang efektif dalam organisasi. Suatu anggaran operasi biasanya meliputi waktu satu tahun dan menyatakan pendapatan dan beban yang direncanakan untuk satu tahun itu.

Mulyadi (2002:490) mengemukakan bahwa anggaran mempunyai karakteristik sebagai berikut:

1. Anggaran dinyatakan dalam satuan keuangan dan satuan selain keuangan.
2. Anggaran umumnya mencakup jangka waktu satu tahun.
3. Anggaran berisi komitmen atau kesanggupan manajemen yang berarti bahwa para manajer setuju untuk menerima tanggung jawab untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam anggaran.
4. Usulan anggaran di-review dan disetujui oleh pihak yang berwenang lebih tinggi dari penyusunan anggaran.
5. Sekali disetujui, anggaran hanya dapat diubah di bawah kondisi tertentu.
6. Secara berkala, kinerja keuangan sesungguhnya dibandingkan dengan anggaran selisihnya dianalisis dan dijelaskan.

Karakteristik anggaran dapat dinyatakan dalam satuan keuangan maupun selain keuangan yang berjangka waktu satu tahun dan anggaran berisi komitmen dan kesanggupan manajemen. Oleh karena itu sebaiknya karakteristik anggaran dipenuhi pada saat penyusunan, dengan demikian anggaran yang baik harus berfungsi sebagai alat perencanaan dan pengendalian bagi organisasi karena menyangkut masa depan organisasi untuk satu tahun kedepan.

2.1.2.4 Pendekatan dalam Penyusunan Anggaran

Anthony dan Govindarajan (2005:87) menyatakan bahwa terdapat tiga pendekatan yang digunakan dalam penyusunan anggaran, yaitu:

1. Pendekatan dari atas ke bawah (*top down approach*)
2. Pendekatan dari bawah ke atas (*bottom up approach*)

3. Pendekatan lain merupakan gabungan dari kedua pendekatan tersebut, yaitu pendekatan partisipasi.

Pendekatan penyusunan anggaran menggunakan *top down approach*, jika anggaran ditentukan oleh manajer tingkat atas, sedangkan *bottom up approach* dimana anggaran disiapkan oleh pihak-pihak yang melaksanakan anggaran tersebut. Pendekatan partisipasi adalah gabungan dari pendekatan *top-down* dan *bottom-up* (Harahap 2001). Pendekatan partisipasi ini dianggap sebagai pendekatan yang paling efektif karena kerjasama dan interaksi antara atasan dan bawahan dalam menyusun anggaran akan menghasilkan anggaran yang benar-benar mendapat dukungan dari kedua belah pihak sehingga diharapkan ada komitmen yang kuat untuk melaksanakannya.

Partisipasi anggaran memerlukan kerjasama dari berbagai tingkat manajemen untuk mengembangkan rencana anggaran. Garrison dan Nooren (2000) menyebutkan bahwa setiap tingkatan tanggung jawab dalam suatu organisasi harus memberikan masukan terbaik sesuai dengan bidangnya dalam suatu sistem kerjasama penyusunan anggaran. Hal ini karena manajer puncak biasanya tidak mengetahui mengenai kegiatan sehari-hari pada level bawah, sehingga membutuhkan informasi yang lebih handal dari bawahannya.

2.1.2.5 Siklus Anggaran

Siklus anggaran adalah masa atau jangka waktu mulai saat anggarandisusun sampai dengan saat perhitungan anggaran disahkan dengan undang-undang. Menurut Mardiasmo (2009) siklus anggaran meliputi empat tahap, yaitu:

1. Tahap Persiapan Anggaran (*Budget Preparation*)

Pada tahap persiapan anggaran dilakukan taksiran pengeluaran atas dasartaksiran pendapatan yang tersedia. Terkait dengan masalah tersebut, yang perlu diperhatikan adalah sebelum menyetujui taksiran pengeluaran, hendaknya terlebih dahulu dilakukan penaksiran pendapatan secara lebih akurat. Selain itu, harus disadari adanya masalah yang cukup berbahaya jika anggaran pendapatan diestimasi pada saat bersamaan dengan pembuatan keputusan tentang anggaran pengeluaran.

2. Tahap Ratifikasi Anggaran (*budget ratification*)

Pada tahap ini pimpinan eksekutif harus mempunyai kemampuan untuk menjawab dan memberikan argumentasi yang rasional atas segala pertanyaan-pertanyaan dan bantahan-bantahan dari pihak legislatif.

3. Tahap Pelaksanaan Anggaran (*budget implementation*)

Dalam tahap pelaksanaan anggaran ini, hal terpenting yang harus diperhatikan manajer keuangan publik adalah dimilikinya sistem informasi akuntansi dan sistem pengendalian manajemen. Manajer keuangan publik dalam hal ini bertanggung jawab untuk menciptakan sistem akuntansi yang memadai danhandal untuk perencanaan dan pengendalian anggaran yang telah disepakati, dan bahkan dapat diandalkan untuk tahap penyusunan anggaran periode berikutnya.

4. Tahap Pelaporan dan Evaluasi Anggaran

Tahap ini terkait dengan aspek akuntabilitas. Jika tahap implementasitelah didukung dengan sistem akuntansi dan sistem pengendalian manajemenyang baik, maka diharapkan tahap *budget reporting and evaluation* tidak akanmenemui banyak masalah.

2.1.2.6 Pengertian Partisipasi

Menurut Mulyadi (2002:513):

“Partisipasi adalah suatu proses pengambilan keputusan bersama oleh dua pihak atau lebih yang mempunyai dampak masa depan bagi pembuat keputusan tersebut”.

Menurut Robbins (2003:179), Partisipasi adalah:

“suatu konsep dimana bawahan ikut terlibat dalam pengambilan keputusan sampai tingkat tertentu bersama atasannya”.

Pengertian-pengertian di atas, menunjukkan bahwa partisipasi adalah tingkat keikutsertaan manajer di dalam proses pengambilan keputusan bersama. Hal ini diperlukan untuk memotivasi para manajer supaya bertanggungjawab terhadap hasil keputusan bersama tersebut demi tercapainya tujuan organisasi.

2.1.2.7 Pengertian Partisipasi Anggaran

Menurut Mulyadi (2002:513) mengemukakan bahwa:

“Partisipasi dalam penyusunan anggaran berarti keikutsertaan operating managers dalam memutuskan bersama dengan komite anggaran mengenai rangkaian kegiatan di masa yang akan ditempuh oleh operating managers tersebut dalam pencapaian sasaran anggaran”.

Partisipasi dalam penyusunan anggaran menyangkut suatu proses dimana individu-individu terlibat di dalamnya dan mempunyai pengaruh pada penyusunan target anggaran mereka. Selain itu, partisipasi sebagai suatu proses pengambilan keputusan bersama antara dua pihak atau lebih yang akan membawa pengaruh pada masa yang akan datang bagi para pembuat keputusan (Saragih,2008).

Partisipasi manajer dalam proses penganggaran mengarah pada seberapa besar tingkat keterlibatan manajer dalam menyusun anggaran serta pelaksanaannya untuk mencapai target anggaran (Kenis 1979 dalam Samuel 2008).

Inti dari partisipasi anggaran adalah diperlukan kerja sama antara seluruh tingkatan organisasi. Manajer puncak biasanya kurang mengetahui bagian sehari-hari, sehingga harus mengandalkan informasi anggaran yang lebih rinci dari bawahannya. Dari sisi lain, manajer puncak mempunyai perspektif yang lebih luas atas perusahaan secara keseluruhan yang sangat vital dalam pembuatan anggaran secara umum.

2.1.2.8 Keunggulan Partisipasi Anggaran

Menurut Anthony dan Govindarajan (2005:93) menyatakan bahwa partisipasi penganggaran memiliki dua keunggulan, yaitu:

1. Tujuan anggaran akan dapat lebih mudah diterima apabila anggaran tersebut berada dibawah pengawasan manajer.
2. Penganggaran partisipasi menghasilkan pertukaran informasi yang efektif antara pembuat anggaran dan pelaksana anggaran yang dekat dengan produk dan pasar.

Sedangkan menurut Garrison (2006:381) menyatakan keunggulan partisipasi anggaran sebagai berikut:

1. Setiap orang pada semua tingkatan organisasi diakui sebagai anggota tim yang pandangan dan penilaiannya dihargai oleh manajemen puncak.
2. Perkiraan anggaran disiapkan oleh manajer level bawah yang lebih akurat dan dapat diandalkan dari perkiraan yang disiapkan oleh manajer level atas

yang memiliki pengetahuan kurang detail mengenai pasar dan operasi sehari-hari.

3. Motivasi pada umumnya lebih tinggi ketika individu berpartisipasi dalam menetapkan tujuan mereka sendiri dari pada ketika tujuan yang dipakai dipaksakan dari atasan.
4. Manajer yang tidak mampu memenuhi anggaran yang dipaksakan oleh atasan akan selalu mengatakan bahwa anggaran tidak realistis dan mustahil untuk dicapai.

Partisipasi anggaran memiliki peran yang sangat penting untuk menaikkan kinerja perusahaan serta dapat menghasilkan keputusan dengan kualitas yang tinggi. Setiap anggota dalam sebuah organisasi diberikan tanggungjawab terhadap keputusan yang dihasilkan bersama. Keputusan yang dihasilkan bersama tersebut akan menimbulkan komitmen yang kuat terhadap pencapaian tujuan perusahaan dan akhirnya mampu meningkatkan kinerja.

2.1.2.9 Kelemahan Partisipasi Anggaran

Menurut Hansen dan Mowen (2004: 362) ada tiga masalah yang timbul yang menjadi kelemahan dalam partisipasi anggaran, antara lain:

1. Pembuatan standar yang terlalu tinggi atau rendah, sejak yang dianggarkan menjadi tujuan manajer.
2. *Slack* anggaran, adalah perbedaan antara jumlah sumber daya yang sebenarnya diperlukan untuk menyelesaikan tugas secara efisien dengan jumlah yang diajukan oleh manajer yang bersangkutan untuk mengerjakan tugas yang sama.
3. *Pseudoparticipation*, atau partisipasi semu yang mempunyai arti bahwa perusahaan menggunakan partisipasi dalam penyusunan anggaran padahal sebenarnya tidak. Dalam hal ini bawahan terpaksa menyatakan persetujuan

terhadap keputusan yang akan diterapkan karena perusahaan membutuhkan persetujuan mereka.

Kelemahan-kelemahan tersebut harus menjadi perhatian bagi manajemen di dalam organisasi agar kemungkinan untuk terjadi dapat di minimalisir sejak dini. Penetapan standar yang terlalu tinggi atau terlalu rendah dapat diatasi dengan mengajak manajer untuk berpartisipasi dalam menentukan target anggaran yang tinggi atau rendah tersebut sehingga realistis untuk dicapai. Manajer puncak harus memeriksa kembali dengan seksama anggaran yang telah disusun tersebut sehingga tidak terdapat *slack* anggaran. Partisipasi semu sedapat mungkin harus dihindarkan oleh organisasi karena akan berdampak negatif bagi organisasi.

2.1.2.10 Faktor-Faktor Yang Digunakan Untuk Mengukur Partisipasi Anggaran

Terdapat enam faktor yang dapat digunakan untuk mengukur anggaran partisipatif yang dikemukakan oleh Milani (1975) dalam Wibowo dan Kristian Tri Adi (2015) yaitu:

1. Keikutsertaan dalam penyusunan anggaran

Keikutsertaan merupakan keterlibatan para manajer dalam proses penyusunan anggaran, keterlibatan yang dimaksud dinyatakan dengan hak untuk mengajukan usulan anggaran. Para manajer yang ikut serta dan berpartisipasi aktif dalam proses penyusunan anggaran akan merasa bahwa tujuan anggaran merupakan tujuan bersama yang harus dicapai.

2. Kepuasan yang dirasakan dalam penyusunan anggaran

Kepuasan merupakan kesesuaian hasil yang dirasakan para manajer setelah dilibatkan dalam proses penyusunan anggaran dan perasaan yang dimiliki manajer terhadap terlaksananya anggaran yang sudah ditetapkan secara partisipatif. Kepuasan yang dirasakan manajer dalam proses penyusunan anggaran, akan memberikan dampak positif terhadap perilaku manajer yang bersangkutan.

3. Kebutuhan memberikan pendapat

Kebutuhan merupakan adanya peranan atau pentingnya partisipasi dari para manajer dalam proses penyusunan anggaran. Manajer akan lebih termotivasi untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran jika mereka merasa bahwa perusahaan membutuhkan pandangan dan pendapat mereka.

4. Kerelaan dalam memberikan pendapat

Kerelaan merupakan kemauan atau inisiatif dari para manajer untuk berpartisipasi secara aktif dalam proses penyusunan anggaran. Kerelaan dapat berupa inisiatif para manajer untuk mengajukan usulan anggaran tanpa diminta sebelumnya oleh atasan.

5. Besarnya pengaruh terhadap penetapan anggaran final

Besarnya pengaruh dalam hal ini menunjukkan seberapa besar peran dan kontribusi yang diberikan para manajer terhadap keputusan anggaran final. Pengaruh dalam proses penyusunan anggaran dinyatakan dengan hak para manajer untuk setuju atau menolak anggaran yang ditetapkan.

6. Seringnya atasan meminta pendapat saat anggaran disusun

Seringnya atasan meminta pendapat atau usulan dalam proses penyusunan anggaran mengacu kepada ada tidaknya kesempatan bagi para manajer untuk mengemukakan pendapat atau mengajukan usulan anggaran. Hal ini juga menunjukkan ada tidaknya kemauan dari atasan untuk memberi kesempatan bagi para manajer untuk berpartisipasi secara aktif.

2.1.3 Komitmen Organisasi

2.1.3.1 Pengertian Organisasi

Menurut Hetty (2015:1), organisasi adalah:

“Suatu wadah atau tempat dua orang atau lebih yang memiliki ikatan kerjasama guna mewujudkan suatu tujuan bersama. Orang-orang yang ada di dalam suatu organisasi mempunyai suatu keterikatan yang terus menerus. Rasa keterikatan ini, bukan berarti keanggotaan seumur hidup. Akan tetapi sebaliknya, organisasi menghadapi perubahan yang konstan di dalam keanggotaan mereka, meskipun pada saat mereka menjadi anggota, orang-orang dalam organisasi berpartisipasi secara relative teratur”

Menurut Stephen P. Robbins dalam Hetty (2015) menyatakan bahwa “Organisasi adalah kesatuan (*entity*) sosial yang dikoordinasikan secara sadar, dengan sebuah batasan yang relatif dapat diidentifikasi, yang bekerja atas dasar yang relative terus menerus untuk mencapai suatu tujuan bersama”.

2.1.3.2 Ciri-ciri Organisasi

Hetty (2015:2) mengemukakan bahwa organisasi mempunyai ciri-ciri sebagai berikut:

1. Sebagai wadah untuk bekerja sama.
2. Proses kerja sama.

3. Jelas tugas kedudukannya
4. Memiliki tujuan tertentu

Adapun penjelasan ciri-ciri tersebut menurut Hetty (2015:2) sebagai berikut:

1. Sebagai wadah untuk bekerja sama.

Organisasi adalah merupakan suatu wadah atau tempat dimana orang-orang dapat bersama untuk mencapai suatu tujuan yang telah ditetapkan tanpa adanya organisasi menjadi saat bagi orang-orang untuk melaksanakan suatu kerja sama, sebab setiap orang tidak mengetahui bagaimana cara bekerja sama tersebut akan dilaksanakan. Pengertian tempat disini dalam arti yang konkrit, tetapi dalam arti yang abstrak, sehingga dengan demikian tempat disini adalah dalam arti fungsi yaitu menampung atau mewadai keinginan kerja sama beberapa orang untuk mencapai tujuan tertentu. Dalam pengertian umum, maka organisasi dapat berupa wadah sekumpulan orang-orang yang mempunyai tujuan tertentu misalnya organisasi buruh, organisasi wanita, organisasi mahasiswa dan sebagainya.

2. Proses kerja sama.

Suatu organisasi, selain merupakan tempat kerja sama juga merupakan proses kerja sama setidaknya antar dua orang. Dalam praktik, jika kerja sama tersebut dilakukan dengan banyak orang, maka organisasi itu disusun harus lebih sempurna dengan kata lain proses kerja sama dilakukan dalam suatu organisasi, mempunyai kemungkinan untuk dilaksanakan dengan lebih baik hal ini berarti tanpa suatu organisasi maka proses sama itu

hanya bersifat sementara, di mana hubungan antar kerja sama anatara pihak-pihak bersangkutan kurang dapat diatur dengan sebaik-baiknya.

3. Jelas tugas kedudukannya

Dengan adanya organisasi maka tugas dan kedudukan masing-masing orang atau pihak hubungan satu dengan yang lain akan dapat lebih jelas, dengan demikian kesimpulan *double* pekerjaan dan sebagainya akan dapat dihindarkan. Dengan kata lain tanpa orang yang baik mereka akan bingung tentang apa tugas-tugasnya dan bagaimana hubungan antara yang satu dengan yang lain.

4. Memiliki tujuan tertentu

Betapa pentingnya kemampuan mengorganisasi bagi seorang manajer. Suatu perencanaan yang kurang baik tetapi organisasinya baik akan cenderung lebih baik hasilnya daripada perencanaan yang baik tetapi organisasi tidak baik.

Menurut Bareslon dan Steiner (1964) dalam Hetty (2015) sebuah organisasi memiliki ciri-ciri sebagai berikut:

1. Formalitas, merupakan ciri organisasi social yang menunjuk kepada adanya perumusan tertulis daripada peraturan-peraturan, ketetapan-ketetapan, prosedur, kebijaksanaan, tujuan, strategi.
2. Hierarkhi, merupakan ciri organisasi yang menunjuk pada adanya suatu pola kekuasaan dan wewenang yang berbentuk piramida, artinya ada orang-orang tertentu yang memiliki kedudukan dan kekuasaan serta wewenang yang lebih tinggi daripada anggota biasa pada organisasi tersebut.
3. Besarnya dan Kompleksnya, dalam hal ini pada umumnya organisasi sosial memiliki banyak anggota sehingga hubungan sosial antar anggota adalah tidak langsung (*impersonal*), gejala ini biasanya dikenal dengan gejala “birokrasi”.

4. Lamanya (*duration*), menunjuk pada diri bahwa eksistensi suatu organisasi lebih lama daripada keanggotaan orang-orang dalam organisasi itu.

2.1.3.3 Persyaratan Organisasi

Menurut Hetty (2015:4), syarat organisasi meliputi:

1. Waktu;
2. Subyek Partisipasi.

Penjelasan mengenai syarat organisasi menurut Hetty (2015:4), antara lain:

1. Waktu

Untuk dapat berpartisipasi diperlukan waktu. Waktu yang dimaksudkan disini adalah untuk memahami pesan yang disampaikan oleh “pemimpin”.

Pesan tersebut mengandung informasi mengenai apa dan bagaimana serta mengapa diperlukan peran serta bilamana dalam kegiatan partisipasi ini diperlukan dana, hendaknya dibatasi seperlunya agar tidak menimbulkan kesan memanjakan, yang akan menimbulkan efek negative.

2. Subyek Partisipasi

Hendaknya relevan atau berkaitan dengan organisasi di mana individu yang bersangkutan itu tergabung atau sesuatu yang menjadi perhatiannya. Partisipasi harus memiliki kemampuan untuk berpartisipasi, dalam arti kata yang bersangkutan memiliki luas lingkup pemikiran dan pengalaman yang sama dengan komunikator, dan walaupun belum ada, maka unsur-unsur itu ditumbuhkan oleh komunikator. Partisipasi harus memiliki kemampuan untuk melakukan komunikasi timbal balik, misalnya menggunakan bahasa yang sama atau yang sama-sama dipahami, sehingga tercipta pertukaran pikiran yang efektif atau berhasil.

2.1.3.4 Budaya Organisasi

Menurut Hetty (2015:5) mengemukakan bahwa "... Budaya Organisasi merupakan sistem nilai organisasi yang dianut oleh anggota organisasi, yang kemudian mempengaruhi cara bekerja dan berperilaku dari para anggota organisasi

Menurut Schein (1992) dalam Hetty (2015) mendefinisikan bahwa:

"Budaya organisasi adalah pola dasar yang diterima oleh organisasi untuk bertindak dan memecahkan masalah, membentuk karyawan yang mampu beradaptasi dengan lingkungan dan mempersatukan anggota-anggota organisasi. Untuk itu harus diajarkan kepada anggota termasuk anggota yang baru sebagai suatu cara yang benar dalam mengkaji, berfikir dan merasakan masalah yang dihadapi".

2.1.3.5 Pengertian Komitmen

Menurut William (2010:184):

"Komitmen merupakan perekat yang menyatukan hubungan-hubungan sosial. Bila komitmen dipegang di tempat kerja, semangat kerja dan rasa aman akan tinggi. Bila sebuah perusahaan tidak dapat memenuhi komitmen kepada para karyawannya, ketidakpastian, kegelisahan, dan komitmen individu terhadap usaha mempertahankan diri akan meningkat di dalam hati yang paling baik dan di tempat kerja yang paling baik".

Menurut Tom Saporito dalam Hetty (2015:185) mengatakan bahwa "Komitmen adalah salah satu prinsip yang lebih menantang untuk diterjemahkan ke dalam pekerjaan seseorang"

2.1.3.6 Pengertian Komitmen Organisasi

Menurut Porter, Mowday, dkk (1982:27) dalam Cepi Triatna (2015:120) mendefinisikan:

“Komitmen organisasi sebagai : *“the relative strength of an individual’s identification with and involvement in a particular organization”*, Definisi ini menunjukkan bahwa komitmen organisasi memiliki arti yang lebih luas dari sekedar loyalitas yang pasif, tetapi melibatkan hubungan interaktif dan keinginan karyawan untuk memberikan kontribusi yang berarti pada organisasinya”.

Menurut Cepi Triana (2015:120) “Komitmen organisasi adalah suatu keadaan di mana seorang karyawan memihak pada suatu organisasi tertentu beserta tujuannya dan berniat memelihara keanggotaan dalam organisasi itu”.

Menurut Mowday (1979) dalam Sinaga (2009) mengatakan bahwa:

“Komitmen organisasi merupakan keyakinan dan dukungan yang kuat terhadap nilai dan sasaran yang ingin dicapai organisasi. Dalam arti lain komitmen organisasi berarti bahwa suatu keadaan dimana anggota organisasi tersebut mempunyai loyalitas yang tinggi terhadap organisasi tersebut”.

2.1.3.7 Jenis Komitmen Organisasi

Menurut Sopiah (2008:157) mengemukakan terdapat tiga komponen yang mempengaruhi komitmen organisasi, sehingga pegawai untuk tetap berada di organisasi atau meningkatkan organisasi. Adapun tiga jenis komitmen organisasi tersebut, yaitu:

1. Komitmen Afektif (*Affective Commitment*)
2. Komitmen Berkesinambungan (*Continuance Commitment*)
3. Komitmen Normatif (*Normative Commitment*)

Adapun penjelasan jenis komitmen menurut Suwatno (2012:83) diantaranya adalah:

1. Komitmen Afektif (*Affective Commitment*)

Menunjukkan kuatnya keinginan emosional karyawan untuk beradaptasi dengan nilai-nilai yang ada agar tujuan dan keinginan untuk tetap di organisasi dapat terwujud. Komitmen afektif dapat timbul pada diri seorang karyawan karena adanya: karakteristik individu, karakteristik struktur organisasi, signifikansi tugas, berbagai keahlian, umpan balik dari pemimpin dan keterlibatan dalam manajemen, umur dan lama masa kerja di organisasi sangat berhubungan positif dengan komitmen afektif. Karyawan yang memiliki komitmen afektif cenderung untuk tetap dalam suatu organisasi karena mereka mempercayai sepenuhnya misi yang dijalankan oleh organisasi.

2. Komitmen Berkesinambungan (*Continuance Commitment*)

Merupakan komitmen yang didasari atas kekhawatiran seorang terhadap kehilangan sesuatu yang telah diperoleh selama ini dalam organisasi, seperti gaji, fasilitas dan lainnya. Hal-hal yang menyebabkan adanya komitmen berkesinambungan antara lain adalah umur, jabatan dan berbagai fasilitas serta berbagai tunjangan yang diperoleh. Komitmen ini akan menurun jika terjadi pengurangan terhadap berbagai fasilitas dan kesejahteraan yang diperoleh karyawan.

3. Komitmen Normatif (*Normative Commitment*)

Menunjukkan tanggungjawab moral karyawan untuk tetap tinggal dalam organisasi. Penyebab timbulnya komitmen ini adalah tuntutan sosial yang merupakan hasil pengalaman seseorang dalam berinteraksi dengan sesama atau munculnya kepatuhan yang permanen terhadap seorang panutan atau

pemilik organisasi dikarenakan balas jasa, *respect* sosial, budaya atau agama.

2.1.3.8 Unsur-unsur Komitmen Organisasi

Menurut Cepi Triana (2015:127) Unsur-unsur komitmen organisasi ada empat hal, yaitu sebagai berikut:

1. Keyakinan yang kuat terhadap penerimaan nilai dan tujuan organisasi
2. Keinginan melakukan tindakan atas nama organisasi
3. Keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi.
4. Tingginya keluaran dan kurangnya kemangkiran

Adapun penjelasan unsur-unsur komitmen organisasi menurut Cepi Triana (2015:127) antara lain:

1. Keyakinan yang kuat terhadap penerimaan nilai dan tujuan organisasi.
keyakinan individu memberikan landasan untuk memutuskan apa yang akan dilakukan atau tidak dilakukan oleh individu tersebut. Dengan suatu keyakinan individu memutuskan (secara sadar atau tidak sadar) apakah dirinya akan berkomitmen atau tidak berkomitmen penuh atau setengah komitmen terhadap organisasi. Penerimaan terhadap nilai-nilai yang dianut oleh organisasi inilah yang menjadi dasar kuat bagi seseorang untuk rela setiap melakukan apa saja yang harus dilakukan supaya tujuan organisasi tercapai.

2. Keinginan melakukan tindakan atas nama organisasi.

Keinginan yang kuat pada diri seseorang untuk bertindak atas nama organisasi merupakan suatu komponen yang menandakan bahwa seseorang memiliki komitmen terhadap organisasi. Jika individu merasa

tidak senang manakala organisasinya dihina atau disaingi oleh pesaing lain maka rasa yang muncul ini menunjukkan suatu kadar komitmen individu terhadap organisasi.

3. Keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi.

Keinginan individu untuk tetap menjadi anggota organisasi merupakan suatu kondisi yang seharusnya tumbuh pada individu manakala ia memiliki komitmen yang kuat terhadap organisasinya, sehingga dapat dianalisis manakala seorang pegawai merasa tidak betah berada di perusahaan tersebut.

4. Tingginya keluaran dan kurangnya kemangkiran.

Semakin tinggi tingkat keluaran/ hasil semakin sedikitnya tingkat kemangkiran menjadi unsur yang tumbuh dari komitmen individu terhadap organisasinya.

Keempat unsur di atas bukanlah menunjukkan bahwa komitmen merupakan suatu hasil akhir atau sesuatu yang bersifat final/akhir. Komitmen merupakan suatu hal yang harus dibangun dan merupakan sesuatu yang tumbuh-kembang sesuai dengan kondisi-kondisi organisasi yang kemudian dipersepsi oleh anggota-anggotanya.

2.1.3.9 Komponen Komitmen Organisasi

Sikap yang berkaitan dengan pekerjaan membuka jalan evaluasi positif atau negative yang dipegang para pegawai mengenai aspek-aspek dari lingkungan

kerjanya. Menurut Mangkuprawira (2011:247) indikator-indikator komitmen yang dapat dilihat pada pegawai adalah:

1. Komitmen pegawai untuk membantu mencapai visi, misi dan tujuan organisasi.
2. Melaksanakan pekerjaan dengan prosedur kerja sesuai dengan standar yang ditetapkan organisasi.
3. Memiliki komitmen dalam mengembangkan mutu sumber daya pegawai yang bersangkutan dan mutu produk.
4. Berkomitmen dalam mengembangkan kebersamaan tim kerja secara efektif dan efisien.

2.1.3.10 Menciptakan Komitmen Organisasi

Menurut Mangkunegara (2012:176) ada tiga pilar dalam menciptakan komitmen organisasi yaitu:

1. Adanya perasaan menjadi bagian dari organisasi (*a sense of belonging to the organization*)
2. Adanya keterkaitan atau kegairahan terhadap pekerjaan (*a sense of exitment in the job*)
3. Pentingnya rasa memiliki (*ownership*)

Adapun penjelasan ketiga pilar tersebut Menurut Mangkunegara (2012:176) antara lain:

1. Adanya perasaan menjadi bagian dari organisasi (*a sense of belonging to the organization*). Untuk menciptakan rasa memiliki tersebut, maka salah satu pihak dalam manajemen harus mampu membuat karyawan:
 - a. Mampu mengidentifikasi dirinya terhadap organisasi.
 - b. Merasa yakin bahwa apa yang dilakukannya atau pekerjaannya adalah berharga bagi organisasi tersebut.
 - c. Merasa nyaman dengan organisasi tersebut.

Merasa mendapat dukungan yang penuh dalam organisasi dalam bentuk misi yang jelas (apa yang direncanakan untuk dilakukan), nilai-nilai yang ada (apa yang diyakini sebagai hal yang penting oleh manajemen), norma-norma yang berlaku (cara-cara yang berperilaku yang bisa diterima oleh organisasi).

2. Adanya keterkaitan atau kegairahan terhadap pekerjaan (*a sense of exitment in the job*). Perasaan seperti ini dapat dimunculkan dengan cara:
 - a. Mengenali faktor-faktor motivasi intrinsic dalam mengatur desain pekerjaan (*job design*).
 - b. Kualitas kepemimpinan.
 - c. Kemampuan diri manajer dan supervisor untuk mengenali bahwa komitmen karyawan bisa meningkat jika ada perhatian terus menerus memberi delegasi atas wewenang serta memberi kesempatan dan ruang yang cukup bagi karyawan untuk menggunakan keterampilan dan keahlian secara maksimal.
3. Pentingnya rasa memiliki (*ownership*)

Rasa memiliki bisa muncul jika karyawan merasa bahwa mereka benar-benar diterima menjadi bagian atau kunci penting dalam organisasi. Konsep penting dari *ownership* akan meluas dalam bentuk partisipasi dalam membuat keputusan-keputusan dan mengubah praktek kerja, yang pada akhirnya akan mempengaruhi keterlibatan karyawan. Jika karyawan merasa dilibatkan dalam membuat keputusan dan jika mereka merasa idenya didengar dan merasa telah memberikan kontribusi pada hasil yang

atau perubahan yang dimiliki, hal ini dikarenakan mereka merasa dilibatkan dan bukan karena dipaksa.

2.1.4 Sistem Akuntansi

2.1.4.1 Pengertian Sistem

Beberapa definisi tentang sistem telah diungkapkan oleh para ahli antara lain:

Menurut Jogianto dalam Hutahaeen (2015:1), adalah:

“Kumpulan dari elemen-elemen yang berinteraksi untuk mencapai suatu tujuan tertentu. Sistem ini menggambarkan suatu kejadian-kejadian dan kesatuan yang nyata adalah suatu objek nyata, seperti tempat, benda, dan orang-orang yang betul-betul ada dan terjadi .”

Menurut Murdick dalam Hutahaeen (2015:2), adalah:

“Seperangkat elemen yang membentuk kumpulan atau prosedur-prosedur/bagan-bagan pengolahan yang mencari suatu tujuan tertentu.”

Sementara menurut Jerry dalam Hutahaeen (2015:2), adalah:

“Suatu jaringan kerja dari prosedur-prosedur yang saling berhubungan, berkumpul bersama-sama untuk melakukan suatu kegiatan atau untuk menyelesaikan suatu sasaran yang tertentu.”

Berdasarkan pendapat di atas, dapat disimpulkan sistem adalah suatu jaringan kerja dari prosedur-prosedur yang saling berhubungan, berkumpul bersama-sama untuk melakukan kegiatan atau untuk melakukan sasaran tertentu.

2.1.4.2 Pengertian Akuntansi

Akuntansi merupakan media komunikasi dalam dunia usaha, dimana penerapan akuntansi yang berlaku di setiap perusahaan/instansi itu berbeda. Hal ini tergantung pada jenis atau badan usaha, besar atau kecilnya perusahaan/instansi, rumit atau tidaknya masalah keuangan perusahaan/instansi tersebut. Akuntansi dapat berjalan dengan baik jika ditunjang dengan suatu sistem yang memadai serta sesuai dengan kebutuhan.

Pengertian Akuntansi secara umum adalah suatu proses mencatat, meringkas, mengolah, mengidentifikasi dan menyajikan data, transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh orang yang menggunakannya dengan mudah dimengerti untuk pengambilan suatu keputusan serta tujuan lainnya.

Menurut Agus Mahfudz dan Sri Nur Mulyani (2009:136), adalah:

“Suatu proses mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan informasi ekonomi untuk memungkinkan dilakukannya penelitian dan pengambilan keputusan secara jelas dan tegas bagi pihak-pihak yang menggunakan informasi keuangan tersebut.”

Menurut Ely Suhayati dan Sri Dewi Anggadini (2009:02), adalah:

“Seni pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan kejadian yang bersifat keuangan dengan cara yang berdaya guna dan dalam bentuk satuan uang dan penginterpretasian hasil proses tersebut.”

Menurut Mursyidi (2010:17), adalah:

“Proses pengidentifikasian data keuangan, memproses pengolahan dan penganalisisan data yang relevan untuk diubah menjadi informasi yang dapat digunakan untuk pembuatan keputusan.”

Berdasarkan pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa akuntansi adalah suatu proses mencatat, mengklasifikasikan, meringkas, mengolah dan menyajikan data, transaksi serta kejadian yang berhubungan dengan keuangan sehingga dapat digunakan oleh seseorang yang menggunakannya dengan mudah dimengerti untuk pengambilan suatu keputusan serta tujuan lainnya.

2.1.4.3 Proses Akuntansi

Menurut Mursyidi (2010:18), bahwa tahapan dalam proses akuntansi mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. Pencatatan (*recording*)
2. Pengelompokkan (*classification*)
3. Pengikhtisaran (*summarizing*)
4. Pelaporan (*reporting*)
5. Penafsiran (*analizing*)

Berikut penjelasan tahap dalam proses akuntansi yaitu sebagai berikut:

1. Pencatatan (*recording*)

Pada tahap ini setiap transaksi keuangan dicatat secara kronologis dan sistematis dalam periode tertentu di dalam sebuah atau beberapa buku yang disebut jurnal. Tiap catatan harus ditunjang oleh dokumen sumbernya (nota, faktur, kwitansi, bukti memorial, dan lain-lain).

Pencatatan dalam akuntansi ada dua tahap yaitu pencatatan transaksi

dalam buku jurnal (*journal entry*) dan pencatatan ayat jurnal ke buku besar (*posting to ledger*).

2. Pengelompokkan (*classification*)

Pada tahap ini menunjukan aktivitas transaksi-transaksi yang sudah dicatat itu dikelompokkan menurut kelompok akun yang ada, yaitu kelompok akun aset (*asset*), akun kewajiban (*liabilities*), akun ekuitas (*equities*), akun pendapatan (*revenue*) dan akun beban (*expense*).

3. Pengikhtisaran (*summarizing*)

Pada tahap ini dilakukan aktivitas penyusunan nilai untuk setiap akun yang disajikan dalam bentuk saldo masing-masing sisi debit dan kredit. Jadi secara berkala semua transaksi yang sudah dicatat, dikelompokkan, disajikan secara rinci dalam daftar tersendiri, yang disebut neraca saldo (*trial balance*).

4. Pelaporan (*reporting*)

Pada tahap ini dilakukan aktivitas penyusunan ringkasan dari hasil peringkasan. Laporan disusun secara sistematis untuk dapat dipahami dan dapat diperbandingkan serta disajikan secara lengkap (*full disclosure*). Laporan keuangan terdiri atas laporan laba rugi (*income statement*), laporan perubahan ekuitas (*equity statement*), laporan neraca (*balance sheet*), laporan arus kas (*cash flow statement*), dan catatan atas laporan keuangan.

5. Penafsiran (*analizing*)

Pada tahap ini merupakan lanjutan dari proses akuntansi secara teknis, yaitu membaca laporan keuangan melalui alat dan formula tertentu sehingga dapat diketahui kinerja dan posisi keuangan dan perubahannya untuk suatu organisasi.

Jadi proses akuntansi meliputi pencatatan, pengelompokan, pengikhtisaran, pelaporan dan penafsiran data keuangan.

2.1.4.4 Pengertian Akuntansi Komersial

Menurut Waluyo (2012:52) menjelaskan:

“Akuntansi komersial mengenal adanya konsep dasar entitas sehingga jelas unit kegiatan manakah yang merupakan sasaran tujuan pelaporan. Ketentuan perpajakan mempunyai kriteria tentang pengukuran dan pengakuan komponen yang terdapat dalam laporan keuangan. Laporan tersebut tidak selamanya sejalan dengan prinsip akuntansi komersial, karena terdapat argumentasi dari motivasi laporan keuangan fiskal memperkecil erosi potensi pengenaan pajak dan memberi dorongan untuk merealokasi dalam bentuk-bentuk investasi.”

2.1.4.5 Pengertian Akuntansi Pemerintah

Akuntansi pemerintah merupakan karakter akuntansi sebagai penyedia jasa yang relevan untuk berbagai jenis individu dan organisasi. Karakter ini memisahkan akuntansi dari perspektif makro. Namun di lain pihak, perspektif ini membuka peluang untuk mengadopsi teknik ekonomi dan statistic. Akibatnya, akuntansi pemerintah cenderung didefinisikan sebagai sistem pengukuran kinerja pemerintah. Atau dengan kata lain, agar akuntansi mendukung pemerintah dalam

mempertanggungjawabkan terhadap keputusan sumber daya apa yang seharusnya dipenuhi untuk mencukupi kebutuhan militer (kebutuhan ekspor) serta kebutuhan kelompok sipil, diperlukan sumber daya dan pengetahuan yang rasional. Jadi praktik akuntansi pemerintah yang benar mendapatkan dukungan yang luas dalam Orde Reformasi.

Menurut Bastian (2010:13):

“Akuntansi pemerintah atau akuntansi sektor publik adalah mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen di bawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM, dan yayasan sosial, maupun pada proyek-proyek kerja sama sektor publik”.

2.1.4.6 Ciri-ciri Akuntansi Pemerintah

Menurut Usman dan Lukman (2014), Akuntansi keuangan pemerintah daerah merupakan bagian dari disiplin ilmu akuntansi yang mempunyai ciri-ciri tersendiri berbeda dengan akuntansi komersial, yaitu:

1. Tidak bertujuan untuk mengukur laba

Tujuan pemerintah daerah adalah memberikan pelayanan kepada masyarakat, sehingga harus memberikan informasi keuangan mengenai sumber-sumber yang digunakan untuk pelayanan dan dari mana sumber-sumber itu diperoleh.

2. Tidak adanya kepentingan pemilik

Pemerintah tidak memiliki kekayaan sendiri sebagaimana perusahaan. Bila asset melebihi hutang, maka kelebihan tersebut tidak dapat dibagikan kepada rakyat sebagaimana layaknya badan usaha komersial yang membagikan dividen pada akhir tahun buku

3. Adanya akuntansi anggaran

Akuntansi anggaran mencakup akuntansi atas estimasi pendapatan, aprosiasi, estimasi pendapatan yang dialokasikan, otorisasi kredit anggaran (*allotment*) serta realisasi pendapatan dan belanja untuk pembuatan laporan yang menunjukkan atau membuktikan ketaatan dengan syarat-syarat yang ditetapkan dalam dokumen otorisasi kredit anggaran dan peraturan-peraturan pelaksanaan anggaran yang berlaku.

2.1.4.7 Pengertian Laporan Keuangan

Dalam PSAK No. 1 (2009) Laporan Keuangan adalah catatan informasi keuangan suatu perusahaan pada suatu periode akuntansi yang dapat digunakan untuk menggambarkan kinerja perusahaan tersebut. Tujuan laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas.

Menurut Walter, Charles, C.william dan Themin (2011:2)

“Laporan keuangan (*financial statement*) adalah dokumen bisnis yang digunakan perusahaan untuk melaporkan hasil aktivitasnya kepada berbagai kelompok pemakai yang dapat meliputi manajer, investor, kreditor dan agen regulator”.

Menurut Soemarsono (2004:34)

“laporan keuangan adalah laporan yang dirancang untuk para pembuat keputusan terutama pihak di luar perusahaan mengenai posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan”.

2.1.4.8 Perbedaan Akuntansi Komersial Dengan Akuntansi Pemerintah

Menurut Kerry Sucipto (1994) dalam Mohammad Gede (2002), Perbedaan Akuntansi Komersial dengan Akuntansi Pemerintah antara lain:

1. Perbedaan dilihat dari tujuan
2. Perbedaan dilihat dari pendapatan
3. Perbedaan dilihat dari beban
4. Perbedaan dilihat dari basis akuntansi
5. Perbedaan dilihat dari kepemilikan
6. Perbedaan dilihat dari penganggaran
7. Perbedaan dilihat dari sistem pencatatan

Berikut ini merupakan penjelasan dari perbedaan akuntansi komersial dengan akuntansi pemerintah di atas:

1. Perbedaan dilihat dari Tujuan

Perbedaan ini terjadi karena adanya perbedaan tujuan, yaitu untuk Akuntansi Pemerintah mempunyai tujuan nirlaba, sedangkan bagi Akuntansi Komersial jelas tujuannya adalah mencari laba. Perbedaan ini menimbulkan perbedaan data akuntansinya.

- a. Tidak adanya perhitungan labarugi pada pemerintahan, sedangkan pada komersial bottom line (angka laba atau rugi) sangat penting. Pada umumnya, di pemerintahan terdapat perhitungan anggaran-realisasi dan perhitungan pendapatan-belanja, yang akan menghasilkan angka surplus atau defisit.
 - b. Tidak adanya masalah penilaian kembali (revaluasi) atas aktiva atau aset pada pemerintahan; dimana pada akuntansi komersial dimungkinkan adanya penilaian kembali aktiva dengan syarat-syarat tertentu.
 - c. Masalah penyusutan atau depresiasi (maupun deplesi dan amortisasi) atas aktiva tetap tidak penting pada akuntansi pemerintahan; sedangkan pada akuntansi komersial terdapat hal tersebut.
 - d. Prinsip penandingan beban dengan pendapatan (*matching cost against revenue*) pada akuntansi pemerintahan tidak ada; yang ada adalah penandingan anggaran-realisasi dari pendapatan-belanja.
2. Perbedaan dilihat dari Pendapatan

Pada Akuntansi Pemerintahan Pendapatan tidak bersifat resolusing artinya tidak dapat diputar lagi untuk belanja tahun yang akan datang, Sebagian pendapatan diperoleh dari pemaksaan/compulsory (contoh pajak), Penerimaan pinjaman dijadikan pendapatan. Sedangkan pada Akuntansi Komersial Akuntansi Komersial Pendapatan tahun berjalan dpt disimpan untuk digunakan pada tahun yang akan datang, Pendapatan diperoleh dari

pihak lain yg sukarela membeli barang/jasa, Penerimaan pinjaman dijadikan kewajiban.

3. Perbedaan dilihat dari Beban

Pada Akuntansi Pemerintahan Menggunakan istilah *expenditure* (belanja), dimana didalamnya termasuk :

- Expense (beban/biaya)
- Pembayaran angsuran
- Pelunasan utang
- Pembelian aset tetap

Sedangkan pada Akuntansi Komersial Menggunakan istilah *expense* (beban/biaya) dimana cakupannya lebih sempit daripada *expenditure*.

4. Perbedaan dilihat dari Basis Akuntansi

Dalam proses pencatatan dibutuhkan basis akuntansi dalam menentukan kapan transaksi atau kejadian harus diakui. Basis akuntansi pada umumnya ada dua yaitu basis kas dan basis akrual.

Menurut Nurlan Darise (2008:38) mengemukakan bahwa:

“Basis akuntansi merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang menentukan kapan pengaruh atas transaksi atau kejadian harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan”.

Adapun basis akuntansi Menurut Erlina Rasdianto (2013:10) terdiri dari tiga basis yaitu:

1. Akuntansi berbasis kas
2. Akuntansi berbasis akrual

3. Akuntansi kas menuju akrual

Berikut penjelasan basis akuntansi yaitu sebagai berikut:

1. Akuntansi berbasis kas

Akuntansi berbasis kas adalah akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi keuangan pada saat kas diterima atau dibayarkan. Fokus pengukurannya pada saldo kas yang diterima dan kas yang dikeluarkan. Keterbatasan sistem akuntansi ini adalah keterbatasan informasi yang dihasilkan karena terbatas pada pertanggungjawaban kas saja, tetapi tidak memperlihatkan pertanggungjawaban manajemen atas aktiva dan kewajiban

2. Akuntansi berbasis akrual

Akuntansi berbasis akrual adalah akuntansi yang mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan. Fokus sistem akuntansi ini pada pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas. Dalam akuntansi akrual informasi yang dihasilkan jauh lebih lengkap dan menyediakan informasi yang lebih rinci mengenai aktiva dan kewajiban. Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, telah mewajibkan laporan keuangan pemerintah menggunakan basis akrual, sedangkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah masih menggunakan basis akuntansi kas menuju akrual.

3. Akuntansi berbasis kas menuju akrual

Basis akuntansi yang digunakan dalam pelaporan keuangan pemerintah, yaitu basis kas untuk pengakuan pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan, sedangkan basis akrual digunakan untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dana

Berdasarkan penjelasan diatas, pada Akuntansi Pemerintahan menggunakan Basis Kas untuk pengakuan pendapatan dan beban, basis Akrual untuk pengakuan aset, kewajiban dan ekuitas. Sedangkan pada Akuntansi Komersial Akuntansi Komersial menggunakan Basis Akrual baik untuk pengakuan pendpaatan, beban, aset, kewajiban dan ekuitas (modal).

5. Perbedaan dilihat dari Kepemilikan

Perbedaan yang diliat dari segi kepemilikan dapat diketahui bahwa dalam Akuntansi Pemerintahan Tidak terdapat tanda kepemilikan, yang bertindak sebagai pemegang kebijakan adalah rakyat selaku pemegang kedaulatan tertinggi. Sedangkan pada Akuntansi Komersial Akuntansi Komersial Terdapat tanda kepemilikan, yang diwujudkan dlam modal saham, pemegang saham mayoritas dapat bertindak selaku pemegang kebijakan perusahaan.

6. Perbedaan dilihat dari sistem pencatatan

Menurut Erlina Rasdianto (2013:4) mengatakan bahwa akuntansi keuangan daerah terdapat proses pencatatan, pengidentifikasian, dan pelaporan transaksi-transaksi ekonomi yang terjadi di pemerintah daerah. Menurut Erlina

Rasdianto (2013:4) dalam proses pencatatan yang merupakan salah satu proses akuntansi, akuntansi menggunakan sistem pencatatan.

2.1.4.9 Prosedur Akuntansi Pemerintah

Menurut Halim (2012:84) sistem akuntansi pemerintahan daerah secara garis besar terdiri atas empat prosedur akuntansi yaitu:

1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas
2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas
3. Prosedur Akuntansi Selain Kas
4. Prosedur Akuntansi Aset

Adapun penjelasannya sebagai berikut:

1. Prosedur Akuntansi Penerimaan Kas

Prosedur akuntansi penerimaan kas adalah meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan penerimaan kas pada SKPD dan atau SKPKD. Indikator dari prosedur akuntansi penerimaan kas sebagai berikut:

- a. Kelengkapan Dokumen

Bukti transaksi yang digunakan dalam prosedur akuntansi penerimaan kas adalah sebagai berikut:

- Surat Tanda Bukti Pembayaran (STBP)

- Surat Tanda Setoran (STS)
- Bukti transfer
- Nota kredit
- Bukti penerimaan lainnya

Bendahara penerimaan menyetorkan uang yang diterimanya ke RKUD dengan menggunakan STS dan bukti-bukti transaksi lainnya.

b. Frekuensi Verifikasi

PPK-SKPD menerima dan melakukan verifikasi atas LPJ Administratif Bendahara penerimaan setiap bulan.

c. Kepatuhan Prosedur

Membukukan/menjurnal transaksi pendapatan secara kronologis sesuai aturan yang berlaku

2. Prosedur Akuntansi Pengeluaran Kas

Prosedur akuntansi pengeluaran kas adalah meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan pengeluaran kas pada SKPD dan atau SKPKD. Indikator dari prosedur akuntansi pengeluaran kas sebagai berikut:

a. Kelengkapan Dokumen

Bukti transaksi yang digunakan dalam prosedur akuntansi pengeluaran kas adalah sebagai berikut:

- Surat Perintah Pencairan Dana (SP2D0
- Bukti transaksi
- Nota kredit
- Bukti penerimaan lainnya

Bendahara pengeluaran melakukan belanja barang dengan menggunakan SP2D dan bukti-bukti transaksi lainnya.

b. Frekuensi Verifikasi

PPK-SKPD melakukan verifikasi terhadap LPJ bendahara pengeluaran setiap bulan.

c. Kepatuhan Prosedur

Membukukan/menjurnal transaksi belanja secara kronologis sesuai aturan yang berlaku.

3. Prosedur Akuntansi Selain Kas

Prosedur akuntansi selainkas adalah meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan, penggolongan, dan peringkasan transaksi dan/kejadian keuangan, hingga pelaporan keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkaitan dengan transaksi/ kejadian keuangan selain kas pada SKPD dinas/ SKPKD. Indikator dari prosedur akuntansi selain kas sebagai berikut:

a. Kelengkapan Dokumen

Bukti transaksi yang digunakan dalam prosedur akuntansi selain kas berupa bukti memorial yang memuat informasi sebagai berikut:

- Berita acara penerimaan barang
- Surat keputusan penghapusan barang
- Surat pengiriman barang
- Surat keputusan mutasi barang
- Berita acara pemusnahan barang
- Berita acara serah terima barang
- Berita acara penilaian

PPK-SKPD menggunakan bukti memorial dan bukti-bukti transaksi lainnya dalam penerimaan dan pengembalian kelebihan belanja.

b. Frekuensi Verifikasi

PPK-SKPD melakukan verifikasi terhadap SPJ Administratif setiap bulan.

c. Kepatuhan Prosedur

Membukukan/menjurnal transaksi penerimaan dan pengembalian kelebihan belanja secara kronologis sesuai aturan yang berlaku.

4. Prosedur Akuntansi Aset

Prosedur akuntansi aset meliputi serangkaian proses, baik manual maupun terkomputerisasi, mulai dari pencatatan dan pelaporan akuntansi perolehan, hingga pemeliharaan, rehabilitasi, penghapusan, pemindahtanganan, perubahan klasifikasi, dan penyusutan terhadap aset yang dikuasai atau digunakan SKPD/SKPKD. Prosedur akuntansi aset digunakan sebagai alat pengendali dalam pengelolaan aset yang

dikuasai/digunakan SKPD/SKPKD. Indikator dari prosedur akuntansi selain kas sebagai berikut:

a. Kelengkapan Dokumen

Bukti transaksi kejadian akuntansi aset terdiri dari:

- Berita acara penerimaan barang
- Surat keputusan penghapusan barang
- Surat pengiriman barang
- Surat keputusan mutasi barang
- Berita acara pemusnahan barang
- Berita acara serah terima barang
- Berita acara penilaian
- Berita acara penyelesaian pekerjaan

PPK-SKPD dalam melakukan penambahan aset tetap menggunakan berita acara penerimaan barang dan bukti-bukti transaksi lainnya.

b. Frekuensi Verifikasi

PPK-SKPD melakukan verifikasi terhadap SP2D yang diserahkan kepada pengelola barang setiap bulan.

c. Kepatuhan Prosedur

Membukukan/menjurnal transaksi penambahan aset tetap secara kronologis sesuai aturan yang berlaku.

2.1.4.10 Sistem Pencatatan

Sebelum era reformasi keuangan daerah, pengertian pencatatan dalam akuntansi adalah pembukuan, padahal menurut akuntansi pengertian demikian tidaklah tepat. Hal ini disebabkan karena akuntansi menggunakan sistem pencatatan.

Menurut Halim (2012:45) terdapat beberapa sistem pencatatan yang dapat digunakan yaitu, *single entry*, *double entry*, dan *triple entry*. Pembukuan hanya menggunakan sistem pencatatan *single entry* saja, sedangkan akuntansi dapat menggunakan ketiga sistem pencatatan tersebut. Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa pembukuan merupakan bagian dari akuntansi.

Adapun penjelasan sistem pencatatan Menurut Erlina (2013:4) ada tiga sistem pencatatan yang dapat digunakan yaitu:

1. *Single Entry*

Sistem pencatatan *single entry* disebut dengan tata buku tunggal. Pencatatan transaksi ekonomi dilakukan dengan mencatat satu kali. Transaksi yang berakibat ditambahkannya kas akan dicatat diisi penerimaan di dalam Buku Kas Umum (BKU) sedangkan transaksi yang berakibat kurangnya kas akan dicatat diisi pengeluarannya di dalam Buku Kas Umum. *Single entry* ini disebut dengan pembukuan, sedangkan dalam akuntansi sistem pencatatan yang digunakan adalah sistem *double entry* atau *triple entry*.

2. *Double Entry*

Sistem pencatatan *double entry* disebut sistem tata buku berpasangan. Pencatatan transaksi ekonomi dua kali, dalam arti, bahwa setiap transaksi minimal akan mempengaruhi dua perkiraan, yaitu disisi debit dan satu di sisi kredit. Setiap pencatatan harus menjaga keseimbangan antara sisi debit dan sisi kredit dari persamaan dasar akuntansi. Pencatatan dengan sistem *double entry* sering disebut dengan istilah mernjurnal. Pada masa sebelum reformasi, sistem pencatatan yang dilakukan oleh akuntansi keuangan daerah adalah sistem tata buku tunggal (*single entry*). Tetapi setelah reformasi yaitu dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Nomor 105/2000, sistem pencatatan yang digunakan adalah pencatatan *double entry*.

3. *Triple Entry*

Sistem pencatatan *triple entry* adalah sistem pencatatan yang menggunakan *double entry* ditambah dengan pencatatan pada buku anggaran. Pencatatan pada buku anggaran ini merupakan pencatatan tentang anggaran yang telah digunakan sesuai dengan pencatatan pada *double entry*. Dengan adanya pencatatan ini maka dapat dilihat sisa anggaran untuk masing-masing komponen yang ada di anggaran pendapatan belanja daerah. Pencatatan dengan sistem *triple entry* ini dilaksanakan pada saat pencatatan *double entry* dilaksanakan, maka sub bagian keuangan pemerintah daerah juga mencatat transaksi tersebut pada buku anggaran

Berdasarkan penjelasan di atas dapat dikatakan bahwa Akuntansi keuangan daerah menggunakan sistem pencatatan berpasangan (*double entry*) artinya bahwa setiap transaksi akan memengaruhi dua perkiraan, yaitu di sisi debit dan di sisi kredit.

Dalam Akuntansi Pemerintahan dilakukan Pencatatan Paralel antara *Single Entry* dan *Double Entry*. *Single Entry* untuk pencatatan pembukuan pada bendahara, sedangkan *Double Entry* untuk pencatatan dengan komputerisasi pada Sistem Akuntansi Pemerintahan. Berbeda dengan Akuntansi Komersial yang menggunakan pencatatan pembukuan *Double Entry*

2.1.4.11 Pengertian Sistem Akuntansi

Menurut Mulyadi (2008):

“sistem akuntansi adalah organisasi formulir, catatan dan laporan yang dikoordinasikan sedemikian rupa untuk menyediakan informasi keuangan yang dibutuhkan oleh manajemen guna memudahkan pengelolaan perusahaan”.

Menurut Alan (2004:8) mendefinisikan sistem akuntansi sebagai berikut:

“Sistem akuntansi adalah bidang akuntansi yang mengkhususkan diri dalam perencanaan dan pelaksanaan prosedur pengumpulan, serta pelaporan data keuangan akuntansi, dalam hal ini harus menciptakan suatu cara sedemikian rupa sehingga mempermudah pengendalian internal dan menciptakan arus laporan yang tepat untuk krpntingan manajemen”.

Menurut Halim (2012:40):

“Sistem Akuntansi keuangan daerah adalah prosedur-prosedur yang harus dilaksanakan untuk menghasilkan informasi yang dibutuhkan oleh pihak-pihak di dalam dan di luar organisasi dari suatu entitas pemerintah daerah”.

Dari definisi di atas dapat disimpulkan bahwa sistem akuntansi merupakan pelaksanaan prosedur dan berbagai catatan transaksi yang mana digunakan untuk keperluan penyusunan laporan keuangan untuk tujuan pengelolaan manajemen.

2.1.5 Kinerja SKPD

2.1.5.1 Pengertian Kinerja

Menurut Bastian (2009:329):

“kinerja adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi”.

Menurut Moeheriono (2012:96):

“Kinerja merupakan hasil kerja yang dapat dicapai oleh seseorang atau sekelompok orang dalam suatu organisasi baik secara kuantitatif maupun kualitatif dengan kewenangan dan tugas serta tanggungjawab masing-masing, dalam upaya mencapai tujuan organisasi bersangkutan secara legal, tidak melanggar hukum dan sesuai dengan moral maupun etika”.

Menurut Mangkunegara (2012:96)

“Istilah kinerja berasal dari kata *Job Performance* atau *Actual Performance* (prestasi kerja atau prestasi sesungguhnya yang dicapai oleh seseorang). Kinerja (prestasi kerja) adalah hasil kerja secara kualitas dan kuantitas yang dicapai oleh seorang pegawai dalam melaksanakan tugasnya sesuai dengan tanggungjawab yang diberikan kepadanya”.

Menurut Mahsun (2012:25)

“Kinerja (*performance*) adalah gambaran mengenai tingkat pencapaian pelaksanaan suatu kegiatan/program/kebijakan dalam mewujudkan sasaran, tujuan, misi dan visi organisasi yang tertuang dalam *strategic planning* suatu organisasi.

Menurut Malayu S.P Hasibuan (2010:94)

“Kinerja atau prestasi kerja adalah suatu hasil kerja yang dicapai seseorang dalam melakukan tugas-tugas yang dibebankan kepadanya didasarkan atas pengalaman dan keunggulan serta waktu.”

Dari beberapa definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja merupakan output atau hasil kerja yang dihasilkan baik segi kualitas maupun kuantitas pekerjaannya dan dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan perannya di dalam organisasi atau perusahaan yang disertai dengan kemampuan, kecakapan, dan keterampilan dalam menyelesaikan pekerjaannya.

2.1.5.2 Pengertian Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 64 Tahun 2013 bahwa “Satuan Kerja Perangkat Daerah selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran atau pengguna barang.”

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2003, pengertian perangkat daerah adalah:

“Perangkat Daerah adalah organisasi atau lembaga pada Pemerintah Daerah yang bertanggungjawab kepada kepala Daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah yang terdiri dari Sekertariat Daerah, Dinas Daerah, dan Lembaga Teknis Daerah, Kecamatan dan Satuan Polisi Pamong Praja sesuai dengan kebutuhan daerah.”

Berdasarkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 (pasal 120) tentang Pemerintah Daerah, yang dimaksud dengan perangkat daerah adalah:

“Perangkat daerah kabupaten/kota terdiri atas sekretariat daerah, sekretariat DPRD, dinas daerah, lembaga teknis daerah, kecamatan, dan kelurahan.”

2.1.5.3 Aspek-aspek Kinerja

Penilaian Kinerja yang didasarkan pada aspek kinerja yang dikemukakan oleh Mitchell dalam Sedarmayanti (2009:51):

1. Kualitas kerja (*Quality of work*)
2. Ketepatan waktu (*Promptness*)
3. Inisiatif (*Initiative*)
4. Kemampuan (*Capability*)
5. Komunikasi (*Communication*)

Adapun Penjelasan dari ke lima aspek tersebut Menurut Mitchell dalam Sedarmayanti (2009:51) adalah sebagai berikut:

1. Kualitas Kerja (*Quality of work*)

Kualitas terdiri dari sejumlah keistimewaan hasil kerja yang memenuhi keinginan dan tanggungjawab yang merupakan bagian dari tujuan organisasi dan dengan demikian memberikan kepuasan atas penggunaan hasil kerja tersebut. Kualitas terdiri dari segala sesuatu yang bebas dari kekurangan atau kerusakan.

2. Ketepatan Waktu (*Promptness*)

Berkaitan dengan sesuai atau tidaknya waktu penyelesaian pekerjaan dengan target waktu yang direncanakan. Setiap pekerjaan diusahakan untuk selesai sesuai dengan rencana agar tidak mengganggu pada pekerjaan yang lain.

3. Inisiatif (*Initiative*)

Semangat untuk melaksanakan tugas-tugas baru dan mempunyai kebebasan untuk berinisiatif agar pegawai aktif dalam menyelesaikan pekerjaannya.

4. Kemampuan (*Capabilty*)

Setiap pegawai harus benar-benar mengetahui bidang pekerjaan yang ditekuninya. Serta mengetahui arah yang diambil organisasi, sehingga jika telah menjadi keputusan, mereka tidak ragu-ragu lagi untuk melaksanakannya sesuai dengan rencana dalam mencapai tujuan organisasi.

5. Komunikasi (*Communication*)

Seorang pemimpin dalam mengambil keputusan terlebih dahulu memberikan kesempatan kepada bawahannya untuk mengemukakan saran dan pendapatnya. Pimpinan mengajak para bawahan untuk ikut berpartisipasi dalam memecahkan masalah yang dihadapi. Keputusan terakhir tetap berada di tangan pimpinan. Akan menimbulkan kerja sama yang lebih baik dan akan terjalin hubungan-hubungan yang semakin harmonis di antara para pegawai dan para pimpinan, yang juga dapat menimbulkan perasaan senasib sepenanggungan.

Indikator kinerja adalah ukuran kuantitatif dan atau kualitatif yang menggambarkan tingkat pencapaian suatu sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan. Selain itu, indikator kinerja digunakan untuk meyakinkan bahwa kinerja organisasi atau unit kerja yang bersangkutan hari demi hari menunjukan

kemajuan. Kemajuan kinerja yang dicapai tidak terlepas dari perilaku yang baik dan peran pimpinan serta para pegawainya untuk bekerja dengan sebaik-baiknya. Dengan demikian tanpa perilaku yang baik, sulit bagi kita untuk mencapai kinerja yang diinginkan.

2.1.5.4 Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kinerja

Kinerja merupakan suatu kotrak multidimensional yang mencakup banyak faktor yang mempengaruhinya. Menurut Mahmudi (2010:20) faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja antara lain:

1. Faktor Personal/ individu.
Faktor ini meliputi: pengetahuan, ketersmpilan (*skill*), kemampuan, kepercayaan diri, motivasi, dan komitmen yang dimiliki setiap individu.
2. Faktor Kepemimpinan
Faktor ini meliputi: kualitas dalam memberikan dorongan, semangat, arahan, dan dukungan yang diberikan manajer dalam tim *leader*.
3. Faktor Tim
Faktor ini meliputi: kualitas dukungan dan semangat yang diberikan oleh rekan dalam satu tim, kepercayaan terhadap seksama anggota tim, kekompakan dan keeratan anggota tim.
4. Faktor Sistem
Faktor ini meliputi: sistem kerja, fasilitas kerja, atau infrasturktur yang diberikan oleh organisasi, proses organisasi dan kultur kinerja dalam organisasi.
5. Faktor Kontekstual (situasional)
Faktor ini meliputi: tekanan dan perubahan lingkungan ekstrenal dan internal.

Faktor kinerja karyawan adalah kecenderungan apa yang membuat karyawan dapat menghasilkan produktivitas kerja yang baik, baik dari segi kualitas maupun kuantitas berdasarkan standar kerja yang ditentukan. Faktor-faktor yang mempengaruhi pencapaian kinerja karyawan adalah faktor

kemampuan (*ability*) dan motivasi (*motivation*). Hal ini sesuai dengan pendapat Keith Davis yang dikutip oleh Mangkunegara (2011:67) yang menyatakan bahwa:

1. *Human Performance = ability + motivation*
2. *Motivation = attitude + situation*
3. *Ability = Knowledge + skill*

Penjelasan lebih rinci dari setiap unsur dalam faktor kinerja menurut Mangkunegara (2011:67) adalah:

1. Faktor Kemampuan (*Ability*)
Secara psikologis, kemampuan (*ability*) terdiri dari kemampuan potensi (IQ) dan kemampuan reality (*knowledge+skill*). Artinya pimpinan dan pegawai yang memiliki IQ di atas rata-rata (IQ 110-120) dengan pendidikan yang memadai untuk jabatannya dan terampil dalam mengerjakan pekerjaan sehari-hari, maka ia akan lebih mudah mencapai kinerja yang diharapkan. Oleh karena itu, karyawan perlu ditempatkan pada pekerjaan yang sesuai dengan keahliannya.
2. Faktor Motivasi (*Motivation*)
Motivasi terbentuk dari sikap (*attitude*) seorang karyawan dalam menghadapi situasi (*situation*) kerja, sikap mental seorang karyawan yang mampu secara fisik, mampu memanfaatkan, dan menciptakan situasi kerja.

2.1.5.5 Langkah-Langkah Peningkatan Kinerja

Dalam peningkatan kinerja terdapat tujuh langkah yang dapat dilakukan menurut Mangkunegara (2011:22) adalah sebagai berikut:

1. Mengetahui adanya kekurangan dalam kinerja dapat dilakukan melalui tiga cara yaitu:
 - a. Mengidentifikasi masalah melalui data dan informasi yang dikumpulkan terus menerus mengenai fungsi-fungsi bisnis.
 - b. Mengidentifikasi melalui pegawai.
 - c. Memperhatikan masalah yang ada.
2. Mengenai kekurangan dan tingkat keseriusan. Untuk memperbaiki langkah tersebut, diperlukan beberapa informasi, antara lain:
 - a. Mengidentifikasi masalah setepat mungkin.
 - b. Menentukan tingkat keseriusan masalah.

3. Mengidentifikasi hal-hal yang mungkin menjadi penyebab kekurangan, baik yang berhubungan dengan sistem maupun yang berhubungan dengan karyawan itu sendiri.
4. Mengembangkan rencana tindakan untuk menanggulangi penyebab kekurangan tersebut.
5. Melakukan rencana tindakan tersebut.
6. Melakukan evaluasi apakah masalah tersebut sudah teratasi atau belum.
7. Mulai dari awal apabila perlu.

Setelah mengikuti langkah-langkah peningkatan kinerja, untuk mengoptimalkan kinerja karyawan salah satu cara yang digunakan untuk melihat perkembangan perusahaan adalah dengan cara melihat hasil penilaian kinerja. Sasaran yang menjadi objek kinerja adalah kecakapan, kemampuan karyawan dalam melaksanakan suatu pekerjaan atau tugas-tugasnya, dari hasil penilaian tersebut dapat dilihat seberapa besar kinerja perusahaan yang dicerminkan oleh kinerja karyawan.

2.1.5.6 Pengukuran Kinerja

Pengukuran kinerja pemerintah pada dasarnya diukur sesuai dengan kepentingan organisasi, sehingga indikator dalam pengukurannya disesuaikan dengan kepentingan organisasi itu sendiri. Pengukuran kinerja ini melihat dampak sistem terhadap efektifitas penyelesaian tugas individu.

Mondy, (1999) dalam Donni Juni Priansa (2014:271) menyatakan bahwa pengukuran kinerja dapat dilakukan dengan menggunakan beberapa dimensi, antara lain:

1. Kuantitas Pekerjaan (*Quantity of Work*)

Kuantitas pekerjaan berhubungan dengan volume pekerjaan dan produktivitas kerja yang dihasilkan oleh pegawai dalam kurun waktu tertentu.

Berdasarkan hal tersebut, dapat dijadikan sebagai tolak ukur mengenai seberapa cepat pegawai dapat menyelesaikan beban kerja yang dihadapinya dengan menghasilkan volume pekerjaan yang tinggi sehingga dapat meningkatkan produktivitas kerja mereka

2. Kualitas Pekerjaan (*Quality of Work*)

Kualitas pekerjaan berhubungan dengan pertimbangan ketelitian, presisi, kerapian, dan kelengkapan di dalam menangani tugas-tugas yang ada di dalam organisasi.

3. Kemandirian (*Dependability*)

Kemandirian berkenaan dengan pertimbangan derajat kemampuan pegawai untuk bekerja dan mengemban tugas secara mandiri dengan meminimalisir bantuan orang lain. Kemandirian juga menggambarkan kedalaman komitmen yang dimiliki oleh pegawai.

Hal tersebut menunjukkan bahwa seorang pegawai yang memiliki kemampuan dalam menyelesaikan tugas pekerjaannya akan mampu memotivasi dirinya untuk menyelesaikan pekerjaan secara mandiri dengan meminimalisir bantuan orang lain, serta mampu memenuhi komitmen yang dimilikinya terhadap tanggungjawab kerja.

4. Inisiatif (*Initiative*)

Inisiatif berkenaan dengan pertimbangan kemandirian, fleksibilitas berfikir, dan kesediaan untuk menerima tanggung jawab.

5. Adaptabilitas (*Adaptability*)

Adaptabilitas berkenaan dengan kemampuan untuk beradaptasi, mempertimbangkan kemampuan untuk bereaksi terhadap mengubah kebutuhan dan kondisi-kondisi.

6. Kerjasama (*Cooperation*)

Kerjasama berkaitan dengan pertimbangan kemampuan untuk bekerjasama dengan orang lain. Apakah *assignments*, mencakup lembur dengan sepenuh hati.

Menurut John Miner (1988) dalam Sudarmanto (2009:11), dimensi yang dapat dijadikan sebagai tolak ukur dalam menilai kinerja dapat dikemukakan dalam empat dimensi, antara lain:

1. Kualitas, yaitu: tingkat kesalahan, kerusakan, kecermatan.
2. Kuantitas, yaitu: jumlah pekerjaan yang dihasilkan.
3. Penggunaan waktu dalam bekerja, yaitu: tingkat ketidakhadiran, keterlambatan, waktu kerja efektif/jam kerja hilang.
4. Kerjasama dengan orang lain

2.1.5.7 Tujuan Sistem Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo (2009:122) tujuan sistem pengukuran kinerja adalah:

1. Untuk mengkomunikasikan strategi secara lebih baik (top down dan bottom up);
2. Untuk mengukur kinerja finansial dan non-finansial secara berimbang sehingga dapat ditelusur perkembangan pencapaian strategi;
3. Untuk mengakomodasi pemahaman kepentingan manajer level menengah dan bawah serta memotivasi untuk mencapai goal congruence; dan
4. Sebagai alat untuk mencapai kepuasan berdasarkan pendekatan individual dan kemampuan kolektif yang rasional.

2.1.5.8 Manfaat Pengukuran Kinerja

Menurut Mardiasmo (2009:122) menjelaskan bahwa manfaat kinerja antara lain:

1. Memberikan pemahaman mengenai ukuran yang digunakan untuk menilai kinerja manajemen;
2. Memberikan arahan untuk mencapai target kinerja yang telah ditetapkan;
3. Untuk memonitor dan mengevaluasi pencapaian kinerja dan membandingkannya dengan target kinerja serta melakukan tindakan korektif untuk memperbaiki kinerja;
4. Sebagai dasar untuk memberikan penghargaan dan hukuman (reward and punishment) secara obyektif atas pencapaian prestasi yang diukur sesuai dengan sistem pengukuran kinerja yang disepakati

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap Kinerja SKPD

Menurut Robbins (2008:179), Partisipasi anggaran adalah salah satu cara untuk menciptakan sistem pengendalian manajemen yang baik sehingga diharapkan dapat tercapai tujuan institusi yang terkait. Aparat perangkat daerah pada pemerintah daerah yang terlibat dalam proses penganggaran pemerintah daerah diberikan kesempatan untuk ambil bagian dalam pengambilan keputusan melalui perencanaan anggaran. Hal ini sangat penting karena aparat SKPD pemerintah daerah akan merasa lebih produktif dan puas akan pekerjaannya sehingga memungkinkan munculnya perasaan berprestasi yang akan meningkatkan kinerjanya.

Anggaran yang telah disusun memiliki peranan sebagai perencanaan dan sebagai kriteria kinerja, yaitu anggaran dipakai sebagai suatu sistem pengendalian untuk mengukur kinerja aparat pemerintah daerah (Lewin,1970) dalam Nurendah (2011). Menurut Agyris (1952) dalam sarjito (2007) untuk mencegah dampak fungsional atau disfungsional, sikap dan perilaku anggota organisasi dalam penyusunan anggaran perlu melibatkan bawahan (aparat pemerintah daerah), sehingga partisipasi anggaran dapat dinilai sebagai pendekatan aparat pemerintah daerah yang dapat meningkatkan kinerja setiap anggota organisasi.

Didukung pula dengan adanya penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nivo Wulandari (2013), dimana hasil penelitian tersebut menyatakan partisipasi anggaran berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja aparat pemerintah daerah

dan penelitian Sinaga (2009) menunjukan bahwa partisipasi anggaran berpengaruh signifikan terhadap kinerja manajerial.

2.2.2 Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kinerja SKPD

Menurut Wulandari (2013), Pegawai pemerintah yang berkomitmen akan bekerja secara maksimal karena mereka menginginkan kesuksesan organisasi tempat dimana mereka bekerja. Pegawai pemerintah yang berkomitmen akan memiliki pemahaman atau penghayatan terhadap tujuan organisasi, perasaan terlibat dalam suatu pekerjaan atau perasaan bahwa pekerjaan tersebut adalah menyenangkan, dan perasaan bahwa organisasi adalah tempat bekerjanya dan tinggal. Selain itu dengan adanya komitmen yang kuat, mereka akan bekerja keras, ikhlas dalam melaksanakan pekerjaannya, senang dan peduli terhadap organisasi tempatnya bekerja yang lebih menitikberatkan pada affective commitment. Hal ini akan menyebabkan peningkatan kinerja mereka karena ada keyakinan visi dan misi pemerintahan akan tercapai dengan sumbangsih mereka. Komitmen organisasi merupakan dorongan dari dalam diri individu untuk melakukan sesuatu agar dapat menunjang keberhasilan organisasi sesuai dengan tujuan yang ditetapkan dan lebih mengutamakan kepentingan organisasi. Randall dalam Sumarno (2005) mengungkapkan bahwa komitmen organisasi yang tinggi akan meningkatkan kinerja yang tinggi pula. Oleh sebab itu individu yang memiliki komitmen yang kuat dalam organisasi maka semakin besar juga usaha mereka dalam menyelesaikan tugas-tugas pekerjaannya yang akan berimbas pada kinerja yang baik, yang akan berguna bagi organisasinya. Artinya individu dengan

komitmen organisasi yang tinggi akan menghasilkan kinerja yang baik demi tercapainya tujuan organisasi.

Didukung pula dengan adanya penelitian Okto (2014), dimana hasil penelitian tersebut menyatakan komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja karyawan dan penelitian Handhayani (2015), menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh signifikan terhadap kinerja pegawai sekretariat DPRD.

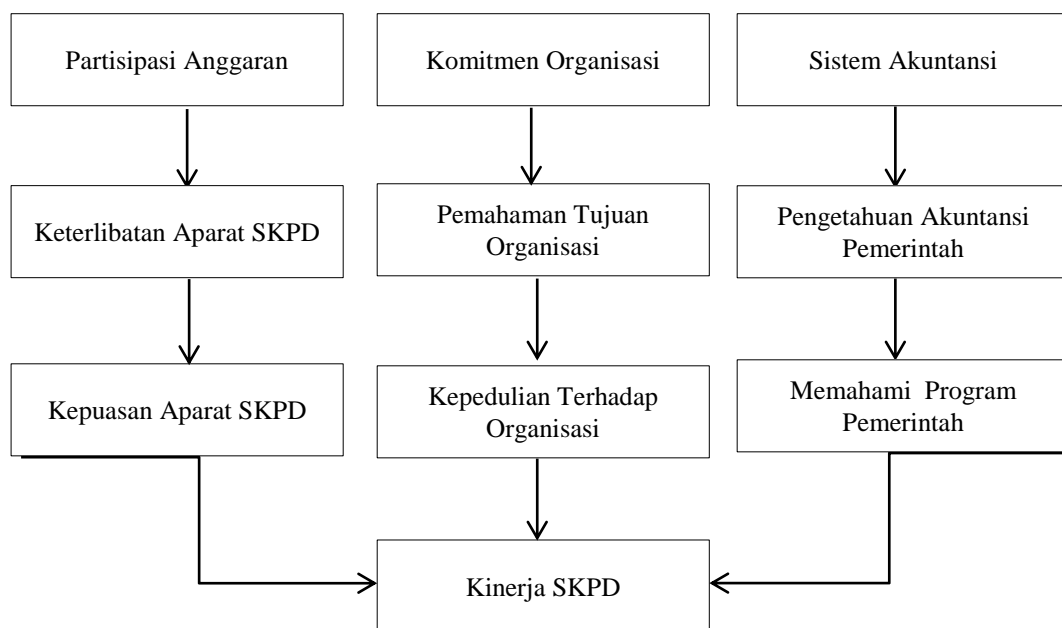
2.2.3 Pengaruh Sistem Akuntansi Terhadap Kinerja SKPD

Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah adalah sistem terpadu yang menggabungkan prosedur manual dan proses elektronis dalam pengambilan data pembukuan dan pelaporan semua transaksi keuangan aset, utang, dan ekuitas seluruh entitas pemerintah daerah

Menurut Mardiasmo (2013) sistem akuntansi keuangan daerah mempunyai arti yang sangat penting dalam rangka pelaksanaan pemerintahan, oleh karena itu sistem akuntansi keuangan daerah diupayakan untuk terus berjalan untuk meningkatkan kinerja pemerintah daerah. Pemerintah daerah sebagai pihak yang diserahi tugas menjalankan roda pemerintahan, pembangunan, dan layanan social masyarakat bertanggungjawab memberikan pelayanan kepada masyarakat. Kinerja pemerintah daerah akan tercapai dengan dilaksanakannya sistem akuntansi, dan dengan sistem akuntansi yang baik akan meningkatkan kinerja pemerintah daerah termasuk satuan kerja.

Didukung pula dengan adanya penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nugroho (2013), dimana hasil penelitian tersebut menyatakan sistem akuntansi keuangan daerah berpengaruh secara signifikan terhadap kinerja dan Penelitian Tusikal (2007) menunjukkan bahwa sistem akuntansi berpengaruh signifikan terhadap kinerja Satuan Kerja Pemerintah Daerah.

Kerangka pemikiran yang diajukan adalah sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan identifikasi masalah dan landasan teori yang diajukan, maka penulis mengajukan hiotesis sebagai berikut:

- H1 = Partisipasi Anggaran berpengaruh signifikan terhadap Kinerja SKPD
- H2 = Komitmen Organisasi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja SKPD
- H3 = Sistem Akutansi berpengaruh signifikan terhadap Kinerja SKPD